

全国大中型企业领导干部培训教材

QUANGUO DAZHONGXING
QIYE LINGDAO GANBU
PEIXUN JIAOCAI

中外合营 企业会计

张郁波 廖本佑 黄翔梧 编著

企业管理出版社

中外合营企业会计

张郁波 唐本佑 黄翊枢 编著

企业管理出版社

中外合营企业会计

张郁波 唐本佑 黄翊枢 编著

出版：企业管理出版社

850×1168毫米 32开

发行：新华书店北京发行所

15.5印张 415千字

经售：全国各地新华书店

1990年6月 第1版

印刷：北京外文印刷厂

1990年6月 第1次印刷

印数：00001—15000册

ISBN 7-80001-088-0/F·089 定 价：6.10元

出版说明

为贯彻落实党中央、国务院关于建立一支社会主义经济管理干部宏大队伍的要求，深入开展对大中型企业领导干部进行现代管理知识的系统培训，原国家经委、现国家体改委组织有关高等院校根据教学实践编写了这套供大中型企业厂长(经理)、党委书记、总工程师、总经济师、总会计师五种岗位培训必修课教材，并邀请有关专家、学者和企业领导干部逐本进行了审核评议，现陆续出版，提交使用。

这套教材，以“面向现代化，面向世界，面向未来”的思想为指针，比较全面系统地反映了各门课程的基本理论和知识，并针对干部教育的特点，贯彻了理论联系实际的原则，在充分反映我国企业管理经验和特色的基础上，注意吸收国内外在管理科学方面研究和实践的新成果，在内容上力求有较强的实用性、针对性和先进性，文字上力求简明扼要，浅显易懂，是一套比较有特点的、适合大中型企业领导干部岗位培训和自学的教材，也适合企业中广大中层领导干部阅读。

大中型企业领导干部岗位培训，是一种高层次的干部教育。编好、用好这套教材，是保证培训质量的重要环节。有关院校及编写人员，为此作了很多工作，付出了艰苦的劳动。但这方面的经验还不足，我们正在摸索，希望承担培训任务的院校及经济部门和所有教学人员，热忱地提出批评、建议和修改意见，以便使这套教材日臻完善，使岗位培训工作搞得更好。

全国大中型企业领导干部
部培训教学指导委员会

1987年5月3日

编 者 的 话

根据全国大中型企业领导干部培训教学指导委员会的要求，我们编写了这本教材。

在编写之前，我们进行了广泛的社会调查，在编写过程中，我们以已颁布的有关中外合资经营企业的法规、制度和规定作为依据，同时参考国际会计标准和有关西方会计处理方法，力求理论联系实际，简明易懂。

本书初稿于1987年5月由国家经委组织有关专家、教授在武汉进行初审，在初审稿的基础上，经过修改、补充，1988年2月国家经委在广州召开终审会议，由厦门大学常勋教授担任主审，有关专家教授参加了评审。

本书共十三章，由中南财经大学张郁波同志编写第一、三、四、六、七章，唐本佑同志编写第二、五、八、十一、十二章，黄翊枢同志编写第九、十、十三章。并特请中南财经大学柴华峰教授对书稿进行了审阅，提出了不少宝贵的意见，在此表示感谢。

由于我们水平有限，书中不妥之处，恳请读者不吝批评指正。

1988年5月

目 录

第一章 概 论..... (1)

- 第一节 中外合资经营企业是利用外商
直接投资的一种重要方式..... (1)
- 第二节 合营企业的设立和经济活动的法律依据..... (4)
- 第三节 合营企业会计的特点..... (10)
- 第四节 合营企业会计的任务..... (14)
- 第五节 合营企业会计工作的组织..... (17)

第二章 投入资本的核算..... (30)

- 第一节 合营企业的资金来源..... (30)
- 第二节 投入资本的种类..... (33)
- 第三节 投入资本的作价..... (35)
- 第四节 投入资本的核算..... (44)
- 第五节 资本变更的核算..... (54)

第三章 货币资金、往来款项和银行借款的核算..... (58)

- 第一节 货币资金的核算..... (58)
- 第二节 应收、应付帐款和预收、预付
贷款的核算..... (60)
- 第三节 应收票据和应付票据的核算..... (64)
- 第四节 内部往来的核算..... (71)
- 第五节 银行借款的核算..... (73)

第四章 外汇业务的核算..... (83)

- 第一节 对合营企业的外汇管理..... (83)

第二节	国际结算方式·····	(87)
第三节	记帐汇率、帐面汇率 和汇兑损益·····	(93)
第四节	外币业务和汇兑损益 的核算方法 ·····	(103)
第五节	外汇调剂业务的核算 ·····	(134)
第五章	存货的核算 ·····	(141)
第一节	存货的内容和计价 ·····	(141)
第二节	存货的核算 ·····	(143)
第三节	存货盘存的核算 ·····	(171)
第四节	有关存货其他情况的帐务处理 ·····	(173)
第六章	固定资产的核算 ·····	(182)
第一节	固定资产的分类和计价 ·····	(182)
第二节	固定资产增加的核算 ·····	(185)
第三节	固定资产折旧的核算 ·····	(188)
第四节	固定资产盘盈、盘亏、出售和 报废清理的核算 ·····	(200)
第五节	租入固定资产的核算 ·····	(202)
第七章	在建工程和长期投资的核算 ·····	(215)
第一节	在建工程的核算 ·····	(215)
第二节	长期投资的核算 ·····	(223)
第八章	无形资产和其他资产的核算 ·····	(229)
第一节	无形资产的特征和分类 ·····	(229)
第二节	无形资产的估价原则 ·····	(232)
第三节	无形资产和其他资产的核算 ·····	(234)

第四节	无形资产和其他资产的摊销	(240)
第九章	成本核算	(246)
第一节	中外合资经营企业成本核算的 意义和要求	(246)
第二节	费用成本的开支范围	(254)
第三节	生产费用的分类和核算费用成 本的会计科目与成本项目	(258)
第四节	费用成本发生的核算程序	(268)
第五节	成本计算方法概述	(294)
第六节	分部法	(296)
第七节	分批法	(326)
第八节	分部法和分批法的结合	(330)
第九节	标准成本法与成本控制	(335)
第十章	销售和利润的核算	(358)
第一节	销售的核算	(358)
第二节	利润的核算	(370)
第三节	利润分配的核算	(374)
第十一章	会计报表	(388)
第一节	会计报表的作用和种类	(388)
第二节	资产负债表及其附表	(391)
第三节	利润表及其附表	(409)
第四节	财务状况变动表	(423)
第十二章	合并会计报表	(439)
第一节	合并会计报表的性质和作用	(439)
第二节	需要编制合并报表的合营企业	(441)

第三节	合并报表的编制	(442)
第四节	合并汇编不同记帐本位币 的报表	(455)
第十三章	解散与清算的核算	(468)
第一节	合营企业解散与清算	(468)
第二节	合营企业解散与清算的核算	(469)
附:	本书主要名词汉英对照	(476)

第一章 概 论

第一节 中外合资经营企业是利用外商直接投资的一种重要方式

一、对外开放是我国的一项基本国策

马克思、恩格斯在《共产党宣言》中就已经指出：“资产阶级，由于开拓了世界市场，使一切国家的生产和消费都成为世界性的了。……过去那种地方的和民族的自给自足的闭关自守状态，被各民族的各方面的互相往来和各方面的互相依赖所代替了”^①。这一论断告诉我们，资本主义的发展，使世界已成为一个整体，谁都不能孤立于世界之外。任何国家要想取得经济较快的发展，都必须善于利用这种国际关系，而不能人为地割裂和阻碍它们之间的联系。

党和政府依据马克思主义的基本理论，在对当今世界经济发展趋势进行科学分析和对我国社会主义建设实践进行正确总结的基础上，制定了对外开放政策，并在党的十一届三中全会上正式提出。所谓对外开放，就是在独立自主、自力更生、平等互利、互守信用的基础上，积极发展对外经济合作和技术交流。其目的是为我国社会主义建设引进资金、先进技术和科学管理经验，博采天下之长，加速我国国民经济的发展。对外开放是我国今后长期的、坚定不移的一项基本国策。邓小平同志多次重申，中国执行的对外开放政策，是不会改变的，是谁也变不了的。即使将来有变化，也只能是沿着

①《马克思、恩格斯选集》第一卷，人民出版社1972年版，第254—255页。

这个方向的变化，越变越成熟，越变越完善。

为了贯彻对外开放政策，我国从 1979 年开始，先后试办了深圳、珠海、汕头和厦门四个经济特区，开放了北起大连，南到北海十四个沿海港口城市，开辟了长江三角洲、珠江三角洲和闽南厦、漳、泉三角地区三个经济开放区，构成了一个由沿海带动内地的多层次、有重点的对外开放的经济开放的总布局。为了充分发挥沿海地区的优势，国务院又决定扩大沿海经开放区的范围，新划入 140 个县、市。第七届全国人民代表大会第一次会议通过《关于设立海南省的决定》和《关于建立海南经济特区的决议》，把海南岛建为我国最大的经济特区，对外商投资可以给予比其他经济特区现行规定更加放宽的政策，经营管理体制也可以更加灵活。所有这些进一步扩大对外开放的有力措施，将会大大加速我国的社会主义经济建设。

二、合资经营企业和合作经营企业的区别

我国在利用外资和引进技术方面采用了多样和灵活的方式，包括借用国外贷款，在国外发行债券，吸收外商直接投资建立“三资企业”（也称为外商投资企业）。几年来，外商投资企业发展迅速，截至 1987 年底，设立的合资经营企业和合作经营企业已达万余家。这两种企业虽均为外商投资企业，它们在筹措资金、引进技术、发展出口、填补国内空白等作用方有相同之处，但两者是有原则区别的。

合资经营企业在国际上称为股权式合营企业。它主要是由外资以认股的方式对东道国企业进行投资，或是由合营各方参加一定比例的股权份额，共同建立具有法人资格的企业；合营各方按其股份多少或投资比例分享利润、分担亏损和风险。这种方式较多地应用于投资多、技术性强、合营期限较长的项目。我国建立的合营企业都是由中外合营者各占一定的投资比例，并取得法人资格的企业，合营各方按投资比例分享利润，分担亏损或风险。所以，它属

于股权式的合营企业。

合作企业在国际上称为契约式合营企业。它主要由合作者通过签订合同，具体规定各方的权利和义务，一般是由外方提供资金、设备和技术，东道国提供场地、劳动力和服务，共同举办取得法人资格或不具备法人条件的企业；合作各方按照合同约定的办法分配产品或利润，分担亏损或风险。这种方式建立的企业，合营期限较短，灵活机动，简便易行。我国建立的合作经营企业（简称合作企业）符合 1988年4月13日第七届全国人民代表大会第一次会议通过的《中华人民共和国中外合作经营企业法》的规定。合作各方的权利和义务，不是按投资多少来决定，而是通过合作各方商谈在合同中加以规定。在合作企业合同中要约定投资或者合作条件、收益或者产品的分配、风险和亏损的分担等事项。合作企业符合中国法律关于法人条件规定的，依法取得法人资格，但也可以举办不具有中国法人资格的联营式的合作企业。所以它属于契约式合营企业。

三、兴办合营企业的意义

随着对外开放政策的贯彻执行，合营业企①在全国各地相继建立起来，而且发展的速度越来越快。目前，兴办合营企业的资金投向更趋合理，生产型、技术型、出口创汇型的项目增多，已正式投产开业的企业，多数都获得了较好的经济效益。在社会主义初级阶段，合营企业是我国社会主义经济必要的和有益的补充。

举办合营企业几年来的实践证明，它是直接利用外资、引进技术和管理经验的一种重要方式。它的重要意义在于：可以引进更多的外资，加快我国现代化的步伐；可以获得最先进的技术，促进现

①根据《中华人民共和国中外合资经营企业法》及其实施条例的规定，以下将中外合资经营企业简称为“合营企业”。

有企业的改造和产品的升级换代；可以学习国外现代化管理经验，改善企业经营管理，提高经济效益；可以打开国际市场，扩大商品出口，为国家增加外汇收入。此外，合营企业对于培养技术和管理人才，充分利用我国的丰富资源等方面，也有着重要的意义。

第二节 合营企业的设立和经济活动的法律依据

一、有关合营企业的法律和主要法规

对外开放，必须加强和健全经济立法工作，这是改善投资环境，扫除外来投资障碍，加强对外商投资吸引力的一个重要前提条件。在我国境内设立合营企业，必须从我国实际情况出发，借鉴外国的经验，逐步制订和完善合营企业的有关法规，使中外合营者都有法可循。为此，我国于1979年7月8日颁布了《中华人民共和国中外合资经营企业法》（以下简称合营企业法），这是我国利用外国直接投资的第一部涉外经济法规，也是设立合营企业的主要法律依据。《合营企业法》规定：“中华人民共和国为了扩大国际经济合作和技术交流，允许外国公司、企业和其它经济组织或个人（以下简称外国合营者），按照平等互利的原则，经中国政府批准，在中华人民共和国境内，同中国的公司、企业或其他经济组织（以下简称中国合营者）共同举办合营企业。”（第一条）。还规定：“中国政府依法保护外国合营者按照中国政府批准的协议、合同、章程在合营企业的投资，应分得的利润和其他合法权益。”，“合营企业的一切活动应遵守中华人民共和国法律、法令和有关条例规定。”（第二条）。“外国合营者作为投资的技术和设备，必须确实是适合我国需要的先进技术和设备，如果有意以落后的技术和设备进行欺骗，造成损失的，应赔偿损失。”（第五条）。这些规定体现了

尊重国家主权，为在我国设立合营企业奠定了良好的法律基础。

1982年12月4日第五届全国人民代表大会第五次会议通过的《中华人民共和国宪法》对外商来我国投资作出规定：“中华人民共和国允许外国的企业和其他经济组织或个人按照中华人民共和国法律的规定在中国投资，同中国的企业或者其他经济组织进行各种形式的经济合作。”“在中国境内的外国企业和其它外国经济组织以及中外合资经营企业，都必须遵守中华人民共和国的法律。它们的合法权利和利益受中华人民共和国法律的保护。”宪法是国家的根本大法，具有最高的法律效力，这些规定为外国投资者在中国投资，提供了最重要的和根本的法律保障。

1983年9月12日国务院发布了《中华人民共和国中外合资经营企业法实施条例》。它是根据几年来执行《合营企业法》的情况，在总结经验的基础上，进一步结合我国的实际，所制订的更为切实可行的一部法规。这个实施条例规定了合营企业是中国的法人，受中国法律的管辖和保护。合营企业应能促进中国经济的发展和科学技术水平的提高，有利于社会主义现代化建设，并应注意经济效益的原则。同时，也对允许设立合营企业的行业和应符合的要求，合营企业的设立和登记；组织形式与注册资本；出资方式；董事会与经营管理机构；引进技术；场地使用权及其费用；计划、购买与销售；税务；外汇管理；财务与会计；职工；工会；期限、解散与清算；争议的解决等都作了明确的、具体的规定。

自1979年《合营企业法》颁布以来，我国还相继地制定和公布了一系列有关合营企业的其他法规，诸如1980年9月10日公布的《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》，1980年12月10日公布的《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法实施细则》，1988年7月1日开始施行的《中华人民共和国企业法人登记管理条例》等。这些法规不仅对设立合营企业及其经济活动作出了明确的规定，而且给予外国投资者多种优惠条件，并保护其合法的经济权益。

由于我国实行对外开放的时间较短，经验不足，难免存在一些

问题。为了把已经办起来的外商投资企业真正办好，并为今后吸收利用外资创造更好的条件，国务院于1986年10月11日发布了《关于鼓励外商投资的规定》。这是我国致力于改善投资环境的重大步骤，受到国际上的普遍欢迎和重视。它的主要内容是：充分发挥我国税收、劳务费、土地使用费和其他费用低的优势，给予产品出口企业和先进技术企业特殊的优惠条件，鼓励其迅速的发展；保障企业依法行使自主权，支持企业按照国际上先进的科学方法进行管理。为了贯彻落实《关于鼓励外商投资的规定》，国家有关部门相继制订和公布了一批具体实施办法，经济特区、开放城市和各省、市也结合各自的实际制订了相应的贯彻措施。随着这些法规、办法、措施的实施，我国的投资环境将会有更大的吸引力，合营企业也将会有迅速的发展。

二、设立合营企业的有关规定

《合营企业法》及其实施条例，对设立合营企业的有关主要规定如下：

1. 允许设立合营企业的行业及要求

在我国境内设立合营企业，应能促进我国经济的发展和科学技术水平的提高，有利于社会主义现代化建设。根据规定，允许设立合营企业的主要行业是：

- (1) 能源开发，建筑材料工业，化学工业，冶金工业；
- (2) 机械制造工业，仪器仪表工业，海上石油开采设备的制造业；
- (3) 电子工业，计算机工业，通讯设备的制造业；
- (4) 轻工业，纺织工业，食品工业，医药和医疗器械工业，包装工业；
- (5) 农业，牧业，养殖业；
- (6) 旅游和服务业。

由上可知,按照规定的前五类行业设立的合营企业,都是生产型的企业。但根据目前情况来看,设立的合营企业已发展到商业、交通、金融、租赁、出版、咨询、城市公用事业、文化娱乐等行业。

为了使外商直接投资与我国国民经济计划紧密结合,今后设立合营企业,应鼓励外商投资于以下几个方面:

(1)能够引进国际先进技术,生产我国急需或填补我国空白的新产品、新设备、新材料(包括关键元件、零部件)的;

(2)投资额大、风险大、回收慢,急需引进先进技术进行开发建设和对老企业进行技术改造的;

(3)能够发展新产品出口或提高出口产品档次,产品全部出口或大部分出口,对外开拓国际市场具有战略意义的;

(4)能源、交通运输的基础设施建设。

必须明确,建立合营企业需要注重经济效益,凡不符合我国要求的不予批准。

2.合营企业的协议、合同和章程

设立合营企业,按照规定要由合营各方商签协议、合同和章程,以确定合营企业中投资各方的相互关系和具体业务情况。我国《合营企业法》第三条规定:“合营各方签订的合营协议、合同、章程,应报中华人民共和国外国投资管理委员会……”。国务院公布的《中外合资经营企业登记管理办法》第三条也规定了合营企业申请登记时,应提交合营各方签订的合营协议、合同和企业章程的中外文副本。由此可见,这三个文件是合营企业的法定基本文件。

合营企业协议是指合营各方对设立合营企业的某些要点和原则达成一致意见订立的文件。一般来说,它是制订合同的基础。

合营企业合同是指合营各方为设立合营企业就相互权利、义务关系达成一致意见而订立的文件。它应包括下列主要内容:

(1)合营各方的名称、注册国家、法定地址和法定代表的姓名、职务、国籍;

(2)合营企业名称、法定地址、宗旨、经营范围和规模;

(3) 合营企业的投资总额，注册资本，合营各方的出资额、出资比例、出资方式、出资的缴付期限以及出资额欠缴、转让的规定；

(4) 合营各方利润分配和亏损分担的比例；

(5) 合营企业董事会的组成、董事名额的分配以及总经理、副总经理及其他高级管理人员的职责、权限和聘用办法；

(6) 采用的主要生产设备、生产技术及其来源；

(7) 原材料购买和产品销售方式，产品在中国境内和境外销售的比例；

(8) 外汇资金收支的安排；

(9) 财务、会计、审计的处理原则；

(10) 有关劳动管理、工资、福利、劳动保险等事项的规定；

(11) 合营企业期限、解散及清算程序；

(12) 违反合同的责任；

(13) 解决合营各方之间争议的方式和程序；

(14) 合同文本采用的文字和合同生效的条件。

合营企业合同的附件、与合营企业合同具有同等效力。

合营企业章程是按照合营企业合同规定的原则，经合营各方一致同意，规定合营企业的宗旨、组织原则和经营管理方法等事项的文件。它应包括下列主要内容：

(1) 合营企业名称及法定地址；

(2) 合营企业的宗旨、经营范围和合营期限；

(3) 合营各方的名称、注册国家、法定地址、法定代表的姓名、职务、国籍；

(4) 合营企业的投资总额，注册资本，合营各方的出资额、出资比例、出资转让的规定，利润分配和亏损分担的比例；

(5) 董事会的组成、职权和议事规则，董事的任期，董事长、副董事长的职责；

(6) 管理机构 settings，办事规则，总经理、副总经理及其他